

PROCESSO - A. I. N ° 279459.0014/21-1
RECORRENTE - WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JFJ nº 0006-03/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 19/04/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0066-11/23-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. As provas apresentadas pelo contribuinte na impugnação foram refutadas pelo autuante. Observo por exemplo, que à fl. 80 há uma Nota Fiscal de Saída de nº 291.781 com mistura para bolo, com tributação zero. Tal nota foi apresentada entre as relacionadas como prova de que houve saída tributada, e a mercadoria se encontra nos demonstrativos do autuante. À fl. 120 há uma Nota Fiscal de nº 319.039 onde embora haja débito de imposto na saída de R\$37,74 se refere a algumas mercadorias de tributação normal, mas as de substituição tributária como mistura para bolos e refrigerantes estão todas sem tributação. Pela análise das provas apresentadas, se comprova que não há razão para atender o pleito do recorrente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Recurso Voluntário aqui apreciado, é decorrente de Auto de Infração julgado Parcialmente Procedente em Primeira Instância, sendo o auto lavrado em 07/06/2021, que formaliza o lançamento de crédito tributário no valor total histórico de R\$189.027,15, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

INFRAÇÃO 1 – (001.002.005). *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento de imposto por antecipação tributária. Valor de R\$ 189.027,15. Período: Janeiro a Setembro, Novembro e Dezembro 2017, Janeiro a Maio, Outubro e Novembro 2018. Enquadramento legal: Arts. 9º e 29, § 4º, II da Lei 7.014/96, c/c art. 290 do RICMS-BA. Multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da citada lei.*

Após a defesa inicial, e a informação fiscal, a Junta julgou o processo conforme voto abaixo transcrito:

VOTO

O lançamento de ofício processado exige o valor de R\$ 189.027,15, acusando uso indevido de crédito fiscal na aquisição de mercadorias sujeitas à antecipação tributária com encerramento da fase de tributação (Infração 001.002.005).

Examinando os autos constato que o PAF está consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados nos autos.

Assim, considerando que: a) conforme recibo e documentos de fls. 16, 17, 19 e 178, bem como do que se depreende das manifestações defensivas, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § 1º), 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 07-13, 101-106 e CD de fl. 15); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Em preliminar, o Impugnante argui a nulidade do Auto de Infração alegando ausência de indicação da legislação tributária para determinar o regime tributário devido, o que o impediria conferir a autuação e efetuar a defesa da Empresa, e que teria havido uma genérica aplicação da alíquota de 18% para todos os produtos informados nas NFs autuadas, e isso tornaria a autuação ilíquida e incerta, conforme ementa de decisão do TATE-PE, reproduzida. Sem sentido lógico ou jurídico tal argumento, pelas seguintes razões.

A uma, porque, exceto “mocho mad volvan gd 72cm” que, como se verá na apreciação de mérito foi oportunamente excluída da exigência fiscal, as mercadorias objeto da autuação (cervejas, refrigerantes, água mineral, bebida ICE, ração animal, mistura para bolos, pão de queijo, chocolates, biscoitos, fraldas, absorventes íntimos, creme dental, constam do Anexo I do RICMS-BA, como enquadradas no regime de substituição tributária, matéria amplamente conhecida no ramo de atividade empresarial do contribuinte autuado (supermercados).

A duas, porque a despeito da alegação defensiva, contradizendo aos fatos, o próprio Impugnante admite que, a despeito de ter feito uso de creditamento de ICMS por ocasião das entradas das mercadorias no estabelecimento, o fisco não foi prejudicado porque elas foram também tributadas por ocasião da posterior saída, argumento este que por também corresponder ao mérito do caso, será também oportunamente apreciado.

A três, porque se vê nos demonstrativos suporte da autuação (fls. 07-15 e 101-106) a especificação da alíquota do ICMS para cada das respectivas mercadorias, bem como o imposto devido para cada operação, cujos valores foram corretamente transportados para o demonstrativo de débito do AI, sendo que a alíquota de 18% ali exposta, sem interferir no crédito constituído, serve apenas para padronizar a base de cálculo do demonstrativo.

Indo ao mérito do lançamento, de logo ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Sem objetivamente protestar quanto aos dados da exação, a Impugnação de mérito consiste em: a) dizer que comercializa “centenas de produtos” que geram dívidas quanto ao regime tributário a exemplo de Cerveja, Massa de Bolo, Biscoito, Ração e Refrigerantes, objetos da autuação; b) inicialmente pode ter ocorrido o creditamento pelas entradas, mas que isso não traz prejuízo ao fisco, porquanto o desacerto preliminar restaria anulado pela tributação nas saídas das mercadorias, o que confirmaria com juntada de algumas NF-es a título de exemplo (doc. 03 – fls. 77-96-v); c) exorbitância da multa aplicada por: “(I) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude; (II) a exorbitância da penalidade viola o princípio do não-confisco; d) pedir que seja levado em consideração o benefício da dívida, conforme o art. 112 do CTN.

Pois bem, quanto a isto temos que: a) como já dito na apreciação da preliminar, exceto “mocho mad volvan gd 72cm”, corretamente excluído da exação por ocasião da Informação Fiscal de fls. 99-100, com o consequente demonstrativo suporte ajustado para a exigência fiscal, as mercadorias objeto da autuação (cervejas, refrigerantes, água mineral, bebida ICE, ação animal, mistura para bolos, pão de queijo, chocolates, biscoitos, fraldas, absorventes íntimos, creme dental) constam do Anexo I do RICMS-BA, como enquadradas no regime de substituição tributária (RICMS-BA: Art. 289), o que impede o creditamento admitido pelo Impugnante e configura a infração acusada; b) ao contrário do pretendido, os elementos de prova apresentados pelo Impugnante (doc. 03 – fls. 77-96-v), objetivamente contrastados pela Autoridade Fiscal autuante (fls. 119-152) comprovam que as mercadorias objeto da acusação fiscal saíram sem tributação no período autuado; c) além de ser a penalidade prevista legalmente para a infração constatada, este foro administrativo não possui competência para apreciar a inconstitucionalidade ou ilegalidade arguida; d) por falta de previsão legal para tanto, o pedido de redução da multa aplicada fica prejudicado, assim como o pedido de aplicação do disposto no art. 112 do CTN, pois dúvida não há quanto à interpretação da normativa a respeito.

Assim, por nada ter a reparar quanto ao procedimento fiscal, acolho o ajuste efetuado por ocasião da Informação Fiscal de fls. 99-100 com o consequente demonstrativo suporte ajustado da infração, para a declarar parcialmente subsistente, cujo valor fica reduzido de R\$ 189.027,15 para R\$ 188.839,06, em face da exclusão de R\$ 188,09 relativo à NF-e 300169 referente a mercadoria não enquadrada no regime de antecipação tributária por substituição com encerramento de tributação, sendo que, do demonstrativo original, altera-se apenas o valor da ocorrência 31/05/2017, que passa de R\$ 42.641,67 para R\$ 42.453,58.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Inconformado com a decisão, o contribuinte ingressou com o presente Recurso Voluntário às fls. 241/56, conforme resumo abaixo:

Da preliminar de nulidade

Que contra tal acusação, a Recorrente apresentou a respectiva defesa, alegando a patente nulidade da acusação fiscal por preterição do direito de defesa, a utilização de alíquota genérica; no mérito, abordou a ausência de prejuízo ao Fisco Estadual em razão da tributação na saída, bem como o caráter abusivo da multa suplicada.

O Recorrido apresenta sua manifestação, indicando estarem corretas, em parte, as alegações da Recorrente, uma vez que fora incluída mercadoria não sujeita ao regime de substituição tributária e, portanto, deveria ser excluída da acusação fiscal.

Seguindo tal entendimento, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0006-02/22-VD, julgou Procedente em Parte as acusações do Estado.

Não obstante, o julgamento de primeiro grau acabou por não considerar com a devida acuidade a tributação realizada na saída das mercadorias.

Nesse sentido, observa-se que o lançamento continua maculado pela nulidade insanável, bem como, no mérito, com a improcedência da acusação fiscal em razão da ausência de prejuízo ao erário em razão da tributação na saída, devendo findar o julgamento com a total improcedência do Auto de Infração em comento.

Inicialmente, impende destacar que a decisão proferida em primeira instância não considerou corretamente a nulidade existente no Auto de Infração, este está eivado de nulidade, uma vez que em momento algum da autuação, sobretudo nas planilhas Excel “Débito crédito fiscal indevido ST 2017” a “Débito crédito fiscal indevido ST 2018”, há a indicação do enquadramento legal respectivo às notas fiscais autuadas.

Em outras palavras, o Auto de Infração fundamenta-se na menção a diversas notas fiscais em relação as quais, segundo o Autuante, não se deveria ter tomado crédito de ICMS na operação de entrada, em que pese esta afirmativa, em momento algum o Autuante promoveu a fundamentação legal para as referidas mercadorias, deixando de citar a sistemática tributária a qual cada uma destas está submetida, medida que simplesmente impede a verificação do montante autuado.

A ausência de indicação da legislação tributária utilizada para determinar o regime tributário devido impede a conferência e a defesa da Empresa, tendo em vista que é indispensável que seja indicada a previsão legal a fim de que a Empresa promova a subsunção do fato a norma, isto restou impossibilitado pela construção do referido Auto de Infração.

Observe-se que esse argumento não é combatido em momento algum, seja pelo Autuado, seja pelo acórdão, considera-se tão somente que misteriosamente a Recorrente deveria subentender em qual enquadramento legal o Autuante está dispondo as mercadorias e considerar tão disposição legal para elaborar sua defesa administrativa.

Ainda que hipoteticamente não fosse devido o aproveitamento do crédito de ICMS nas entradas das notas fiscais em apreço, não é possível observar a fundamentação desta acusação, nem mesmo o montante devido, haja vista a total ausência de fundamentação legal e a genérica indicação de alíquotas por parte do Autuante.

Neste ponto, portanto, vale destacar o evidente cerceamento do direito de defesa da Recorrente, posto que, cotejando-se os dados constantes nas planilhas “Débito crédito fiscal indevido ST 2017” a “Débito crédito fiscal indevido ST 2018”, observa-se que se encontram ausentes no processo administrativo todas as provas que respaldam as infrações, ou seja, no mínimo, a norma que embasa a tributação para cada item, vez que sem eles fica prejudicada a verificação dos dados e valores apresentados pela fiscalização, ou seja, a materialidade dos valores exigidos.

Logo, apesar de “afirmar” que os produtos autuados são sujeitos ao regime da substituição tributária, o Auditor não se desincumbiu do ônus de comprovar a vinculação das mercadorias à referida sistemática, agrupando produtos em supostas alíquotas sem nem indicar a fundamentação para os referidos percentuais.

A Autuação, até mesmo para demonstrar sua liquidez e certeza, deve identificar o suposto débito, apresentar qual a base legal do enquadramento dos itens que estariam sujeitos à substituição tributária.

Ocorre que o ilustre Fiscal Autuante terminou trilhando caminho diverso, porquanto estabeleceu uma metodologia inusitada, sem fundamento legal, para presumir o montante do imposto supostamente devido, apresentando dados e planilhas genéricas, admitindo-se ocorrido o ilícito imputado.

O art. 18, II, do Decreto nº 7.629/99, preconiza a nulidade dos atos administrativos que importem em preterição do direito de defesa, nos seguintes termos:

[Decreto nº. 7.629/99] Art. 18. São nulos:

(...)

II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;

Ora, não há como a Recorrente defender-se de um crédito tributário apontado como indevido e do qual sequer sabe a origem, pois a informação fiscal não retrata qual a lei, o decreto ou convênio que institui a tributação nos moldes que apresenta na autuação.

O Fiscal, na hipótese, não se desincumbiu de sua obrigação. Resolveu transferir o ônus da prova para a Recorrente. Contudo, o julgador tributário não pode validar a prática de acusar por acusar e esperar que o contribuinte se defenda.

Por todos esses equívocos, conclui-se que o acórdão merece a devida reforma, uma vez que o lançamento efetivado mediante o Auto de Infração sob reproche carece de exatidão, não restando comprovado o suposto cometimento de infração por parte da Recorrente, devendo ser declarado TOTALMENTE NULO, em alinhamento com os princípios do contraditório, da ampla defesa e da verdade material, em consonância com o art. 18, II do Decreto nº 7.629/99.

O Autuante aplicou a alíquota de 18% na lavratura do Auto de Infração para todos os produtos informados nas notas fiscais de saída. No entanto, não pode o Autuante aplicar uma alíquota genérica. A suposta tomada irregular de crédito de ICMS em relação a algumas notas fiscais não é razão suficiente para alterar a alíquota do ICMS ou fundamentação para aplicação de uma alíquota genérica, totalmente em descompasso com a realidade.

Em outras palavras, a autuação deveria observar quais produtos constam nas notas fiscais autuadas e o respectivo regime tributário a que está submetido, contendo as informações sobre as alíquotas aplicadas com a discriminação das operações detalhadas. **E isto não ocorrendo, que é o caso em questão, está evidente que estamos diante de uma autuação ilíquida e incerta.**

A falha suscitada é suficiente para demonstrar que o levantamento apresentado pela fiscalização não é suficiente, pois a aplicação de alíquota genérica não garante liquidez e certeza a Autuação.

Soma-se, ainda, o teor do art. 142 do CTN, segundo o qual a Autoridade competente para lançar é obrigada a discriminar clara e precisamente: os fatos geradores, a matéria tributável, calcular o imposto devido e os períodos cobrados.

Resta claro na norma que o Auto de Infração, para ser válido, tem que ser claro, límpido, de modo tanto a provar o fato gerador, como correta e claramente tipificá-lo. E para que se afaste por completo toda e qualquer confusão, e inexistam dúvidas, impõe-se demonstrar, cabalmente, o fato gerador que nada mais é do que a adequação do fato (desde que provado) à norma (art. 114 do CTN).

Logo, impõe-se a declaração de nulidade do Auto de Infração primeiro porque desobedeceu a dispositivos expressos em lei; e, segundo, porque a insegurança repercute no amplo direito de defesa da Recorrente.

É possível observar que em todo o corpo do Auto de Infração e mesmo no demonstrativo de débito anexo ao referido auto, as alíquotas aplicadas são todas no valor de 18% (dezoito por cento).

E por isso, não há que se contestar que o Auto de Infração é nulo, em razão da indicação e aplicação de alíquota genérica a todos os produtos supostamente não registrados, e a vagueza dos dispositivos legais que lhe dão suporte, violando, assim, a ampla defesa, impondo, claramente, que o Auto de Infração macula a segurança jurídica que requer o processo administrativo, devendo o mesmo ser declarado nulo.

Dos fundamentos de mérito:

A Recorrente comercializa centenas de produtos. Com isso, às vezes, incidem dúvidas sobre o regime tributário que deve ser fixado para determinados produtos, em especial quando se trata de produtos que sofrem frequente movimentação física, a exemplo dos Cerveja, Massa de Bolo, Biscoito, Ração e Refrigerante, objetos da r. Autuação.

Em consequência, inicialmente pode dar-se o creditamento em face da entrada desses no estabelecimento autuado. Contudo, tal providência NÃO traz qualquer prejuízo financeiro para o Fisco, porquanto o desacerto preliminar resta anulado em razão dos procedimentos efetivados pela Empresa/Recorrente, quando da movimentação de saída. No caso, quando promovida saída desse mesmo bem, também é lançado o respectivo débito do imposto, anulando os efeitos do creditamento questionável.

Ou seja, a Recorrente, antes mesmo de sofrer qualquer procedimento administrativo, incumbiu-se de lançar os valores do imposto pelas saídas como débito, resultando em anulação automática, desconstituindo os efeitos monetários do crédito.

Considerando que todo processo tributário operacionado na Recorrente é promovida por intermédio de sistemas, cujas configurações são pré-definidas e aplicam-se a todas as mercadorias pertencentes a mesma “figura tributária” leva-se em consideração que a tributação efetuada nas notas fiscais trazidas como exemplo repetir-se-á em todas as demais notas.

Assim, a despeito do procedimento realizado, a única conclusão plausível é que inexistente tributo a ser recolhido, na medida em que o crédito fiscal estimado como indevido é erradicado (anulado) pelo lançamento do débito, conquanto tenha expressado conclusão equivocada.

Nesse sentido, a Recorrente Junta entendimento deste CONSEF que considera improcedentes autuações idênticas por inexistir prejuízo ao erário, senão vejamos:

3ª Câmara de Julgamento Fiscal Acórdão CJF Nº 0065-13/12

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovada a insubsistência da exigência, após análise da documentação. **2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA.** a) **MERCADORIAS ISENTAS.** Comprovado nos autos que, de fato, tais saídas foram tributadas e, em consequência, os créditos reclamados não podem ser considerados indevidos. Item insubsistente; b) **MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Uma vez comprovado que as saídas foram tributadas, os créditos reclamados não podem ser considerados indevidos. Contudo, cabe a aplicação da multa correspondente a 60% do valor do crédito fiscal exigido. Item insubsistente em parte. **3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS.** Diligência fiscal constata que os produtos, objeto do levantamento fiscal, saíram tributados à alíquota de 17%. Item insubsistente. **4. VASE DE CÁLCULO. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE BENEFÍCIO DE REDUÇÃO. LEITE PRODUZIDO EM OUTRO ESTADO DA FEDERAÇÃO.** A redução da base de cálculo prevista na legislação estadual é relativa às operações de saídas internas de leite de gado, tipo Longa Vida, fabricado neste Estado, não se aplicando ao produtos adquiridos em outros Estados. Excluídos os valores relativos às aquisições produzidas Neste Estado da Bahia. Item insubsistente em parte. Modificada a decisão recorrida. Afastada a preliminar de nulidade. Decisão unânime. Rejeitada a preliminar de decadência. Decisão por maioria. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão não unânime.

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO JJF Nº0273-01/13

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA, a) **MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO.** As mercadorias foram tributadas nas saídas e, em consequência, os créditos não podem ser glosados. Precedente deste Conselho em situação análoga, relativamente a essa mesma empresa. Lançamento indevido. b) **MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO.** Em se tratando de crédito indevido de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não basta que se

*proceda à glosa dos créditos utilizados indevidamente, pois é preciso, antes, verificar se o imposto foi antecipado por ocasião da aquisição das mercadorias. Se o imposto não foi antecipado, deve-se proceder ao cálculo do imposto que deveria ter sido antecipado, abatendo-se o crédito correspondente, não podendo simplesmente ser glosado o crédito. E se o imposto não foi antecipado mas o contribuinte provar que se tributou nas saídas subseqüentes, a lei prevê que seja apenas aplicada multa de 60% sobre o valor do imposto que deveria ter sido antecipado. Lançamento nulo, por inadequação do roteiro fiscal adotado. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. Lançamento não impugnado pelo sujeito passivo. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS E DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE A DIFERENÇA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA, A DAS SAÍDAS. Lançamento não impugnado pelo sujeito passivo. b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Lançamento não impugnado pelo sujeito passivo. Desconsiderada a alegação de que as multas são desarrazoadas e é vedado o confisco por meio de tributos. Não é razoável discutir no âmbito administrativo a inconstitucionalidade do direito posto. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.*

Na verdade, a manutenção da exigência fiscal importa em enriquecimento ilícito do Estado, pois o ICMS inicialmente creditado e criticado no Auto de Infração combatido, foi devidamente estornado pelos débitos lançados, não havendo imposto remanescente a ser cobrado, conforme atestam os documentos juntados.

Portanto, caso haja a manutenção da exigência de pagamento de montante dos valores creditados, que não promoveram nenhum efeito econômico no pagamento do tributo, porquanto estornados por procedimento espontâneo da Empresa/Recorrente, deverá ser promovida a equivalente restituição dos valores escriturados como débito, configurando verdadeiro “*solvet et repet*”, instituto sobejamente repudiado na doutrina e jurisprudência, não pode ser admitida em nenhuma instância jurisdicional administrativa.

Inexiste previsão legal muito menos lógica jurídica que sustente a exigência do pagamento de vultoso montante, em cerca de R\$189.027,15 (cento e oitenta e nove mil e vinte e sete reais e quinze centavos), mais multa e juros, para após esta constatação admitir a possibilidade da restituição de valores em igual monta, promovendo dano irreparável à Contribuinte, ignorando a verdade material e até mesmo em afronta a Carta Magna, apenas para resguardar Autuação ilíquida e incerta, no mínimo ilegal e induvidosamente injusta.

A análise fática, com respeito a regra jurídica em vigor, impõe julgamento pela total improcedência do Auto, porquanto suficientemente comprovado que o recriminado creditamento de valores tomados como ilegítimos restou completamente anulado pelo lançamento do débito escriturado.

De todo modo, o fato é que a inexistência de imposto a ser recolhido constitui razão para não persistir a cobrança do ICMS com juros e multa, ainda mais nos valores expressivos dispostos no caso em questão, eis que o procedimento adotado pela Recorrente não acarretou tributo que teria deixado de ser liquidado, como imaginado no referido Auto que deve ser julgado improcedente, ou ao menos ter seus valores revistos, em atenção à realidade fática apresentada no feito.

Da exorbitância da multa aplicada:

Mesmo diante da comprovação da insubsistência da exigência fiscal, ainda subsiste mais uma impropriedade, a qual não foi devidamente abordada no julgamento *a quo*, desta vez, trata-se da multa aplicada no percentual de 60% sobre o valor principal.

Por meio de tal dispositivo, a Constituição veda a utilização do tributo com efeito confiscatório, ou seja, a excessiva onerosidade da atividade fiscal do Estado, a ponto de confiscar-se a propriedade dos contribuintes.

A aplicação do princípio constitucional em comento às multas tributárias, há muito defendido pela doutrina, também já foi objeto de pacificação pela jurisprudência da Corte Excelsa, que em vários julgados, muitos deles proferidos em sede de controle concentrado de constitucionalidade (em face de legislações estaduais que consagravam multas em patamares similares aos ora discutidos), assentou entendimento de que a multa fiscal deve observar a

razoabilidade/proporcionalidade, sendo limitada, pelo princípio da vedação de confisco.

Nesse contexto, em julgados mais recentes, proferidos inclusive em sede de controle concentrado (com efeitos vinculantes e erga omnes), o Supremo Tribunal Federal consolidou seu entendimento, tanto pela possibilidade de aplicação do princípio da vedação de confisco às multas tributárias, quanto para estabelecer entre 20% e 30% o parâmetro razoável a título de penalidade, superior ao qual se adentra na esfera do confisco.

E não poderia ser diferente, vez que multas aplicadas de modo desproporcional servem única e exclusivamente como medida usurpadora do patrimônio do contribuinte, e não como medida educadora.

Consequentemente, requer-se, de logo, o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%).

Do in *dúbio* pro contribuinte:

É de ser levado em consideração também o benefício da dúvida. Ora, o art. 112, do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

Na verdade, pelo desenvolvimento dos argumentos, evidencia-se a certeza da Recorrente em ver desconstituído o Auto de Infração, em função da improcedência da Autuação.

Assim o direito está prenhe de certeza. Mas se alguma dúvida restar, de acordo com a determinação contida no art. 112, do CTN, que se aplique a interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando Improcedente o Auto de Infração em combate.

Ante o exposto, requer a Recorrente o reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência do crédito tributário exigido no Auto de Infração, diante da impropriedade da exigência fiscal.

Sucessivamente, a Recorrente pede, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Requer, outrossim, que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Recorrente (art. 112 do CTN).

Protesta a Recorrente pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

VOTO

Trata-se de lançamento em que o contribuinte é acusado de utilizar crédito fiscal de mercadorias submetidas à substituição tributária, sendo o crédito vedado pela legislação. A descrição da infração está compatível com os demonstrativos apresentados. O enquadramento está corretamente indicado, arts. 9º e 19, § 4º, II da Lei nº 7014/96, que veda o crédito quando a saída não for tributada.

Pede nulidade pela ausência de indicação da legislação tributária, que a recorrente deveria entender o enquadramento legal e que não é possível nem mesmo observar o montante devido. Que há cerceamento de defesa, falta de liquidez e certeza e por isso cabe a nulidade do lançamento.

Conforme dito no início deste voto a descrição e o enquadramento estão claros e consultando os demonstrativos fls. 07/12, vê-se por exemplo que no dia 02.01.2017 a Nota Fiscal nº 262947, com CFOP 1949, caracterizando a entrada, há 04 cx de cerveja em lt 12 x 350 ml, com valor do item em R\$53,32, alíquota de 25% e imposto creditado de R\$13,33. As notas subsequentes indicam vários itens da substituição tributária além de cerveja, incluindo absorventes, refrigerantes, etc.

Assim, é incontestável que além da descrição, os demonstrativos provam os fatos alegados na

infração, tendo havido exclusão de nota fiscal de mercadoria não submetida à substituição tributária, razão pela qual o auto foi julgado parcialmente procedente.

Quanto à alegação de alíquota genérica de 18%, em verdade a alíquota não importa, mas sim o valor do crédito que é estornado, sendo que o sistema SEAI utiliza a alíquota padrão simplesmente para se encontrar uma base de cálculo no demonstrativo.

Assim, por exemplo à fl. 13, se verifica que há 02 notas fiscais de cerveja, cujo crédito totaliza R\$1.378,44 utilizado indevidamente, com alíquota de 27% no documento de entrada, e no demonstrativo se utilizou a alíquota de 18%, mas o que importa é o valor que está sendo cobrado que independente de ser correta ou não, não altera o valor lançado, e devido, já que a alíquota sendo mudada para 27%, conforme o registro de aquisição, apenas se altera a base de cálculo mas o valor do crédito cobrado indevidamente permanece o mesmo. Assim, não vejo qualquer razão para se acatar a nulidade.

No mérito, o que se percebe é que o recorrente nem nega o cometimento da infração, mas alega que as mercadorias saíram com tributação normal, não havendo prejuízo à Fazenda Pública, e que no caso poderia se aplicar multa.

Contudo, as provas apresentadas pelo contribuinte na impugnação foram refutadas pelo autuante. Observo por exemplo, que à fl. 80 há uma Nota Fiscal de Saída de nº 291.781 com mistura para bolo, com tributação zero. Tal nota foi apresentada entre as relacionadas como prova de que houve saída tributada, e a mercadoria se encontra nos demonstrativos do autuante.

À fl. 120 há uma Nota Fiscal de nº 319.039 onde embora haja débito de imposto na saída de R\$37,74 se refere a algumas mercadorias de tributação normal, mas as de substituição tributária como mistura para bolos e refrigerantes estão todas sem tributação. Pela análise das provas apresentadas, se comprova que não há razão para atender o pleito do recorrente.

Quanto ao pedido de redução de multas, não há competência deste Conselho de Fazenda para apreciar tal pedido conforme dita o regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF. No entanto à fl. 02 do auto consta diversas reduções de multa dependendo do momento em que o contribuinte pague o Auto de Infração.

Face ao exposto voto pelo **NÃO PROVIMENTO** do Auto de Infração julgado **PROCEDENTE EM PARTE** na Primeira Instância.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279459.0014/21-1**, lavrado contra **WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$188.839,06**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de março de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR